

УДК 657. 4:336. 221

**Дерій В. А.,***кандидат економічних наук, доцент Тернопільського національного економічного університету*

## **ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ І МІРА ЇХНЬОГО ВПЛИВУ НА ОБЛІК ТА ЗВІТНІСТЬ ПРО ВИТРАТИ ТА ДОХОДИ ПІДПРИЄМСТВ**

*Автор подав власне визначення поняття “оподаткування підприємств”. Розкрито проблеми, котрі існують у системі оподаткування в Україні. Вказано на величезні суспільні втрати робочого часу бухгалтерів підприємств. Запропоновано зменшити чисельність працівників ДПС України у 2-3 рази, а також розробити та затвердити в Україні Кодекс честі працівника державної податкової служби. Встановлено міру впливу системи оподаткування України на облік і звітність про витрати та доходи підприємств.*

**Ключові слова:** проблеми, оподаткування, облік, звітність, витрати, доходи, підприємства.

*Автором сделано собственное определение понятия “налогообложение предприятий”. Раскрыты проблемы, которые существуют в системе налогообложения на Украине. Указано на огромные общественные потери рабочего времени бухгалтеров предприятий. Предложено сократить численность работников ГНС Украины в 2-3 раза, а также разработать та утвердить на Украине Кодекс чести работника государственной налоговой службы. Установлена мера влияния системы налогообложения Украины на учет и отчетность о расходах и доходах предприятий.*

**Ключевые слова:** проблемы, налогообложение, учет, отчетность, расходы, доходы, предприятия.

*The author has done his own definition of “business taxation.” Solved the problems that exist in the tax system in Ukraine. Pointed out the enormous social cost of working time accounting businesses. Requested to reduce the number of employees SOT Ukraine 3-5 times, and to develop in the Ukraine to adopt that code of honor an employee of the State Tax Service. Established measure of the influence of the taxation system of Ukraine on accounting and reporting of expenditures and revenues of enterprises.*

**Keywords:** issues, taxation, accounting, reporting, costs, revenues, enterprises.

**Постановка проблеми.** Система оподаткування в Україні має суттєвий вплив на порядок побудови обліку та звітності в підприємстві, в тому числі

обліку і звітності витрат та доходів. Найбільше клопоту в сучасній вітчизняній системі оподаткування завдають бухгалтерам підприємств численні та нескінченні зміни і доповнення законодавства про податок на прибуток підприємств і податок на додану вартість (ПДВ). У новому Податковому кодексі України цим податкам відведено розділи III (ст. 133-166) та V (ст. 180-211). У зв'язку із такою обставиною, оподаткування витрат і доходів підприємств викликає у дослідників великий інтерес.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблеми оподаткування вітчизняних підприємств розкриті в наукових публікаціях О. В. Балабенко, Ю. Б. Іванова, Т. Ю. Котенко, А. І. Крисоватого, В. М. Мельника, А. М. Поддєрьогіна та інших. Обліково-звітні проблеми оподаткування, в тому числі витрат і доходів підприємств, відображені у наукових працях В. В. Бабіча, З. В. Задорожного, І. Б. Садовської, К. А. Ягмур. Більшість публікацій присвячена проблемам системи оподаткування та її удосконалення, Податковому кодексу України, поєднання бухгалтерського й податкового обліку, розвитку податкової звітності тощо.

Проблеми, які виникли в системі оподаткування, що склалася за 1991-2011 рр., свідчать про те, що у цій системі не вдалось збалансувати інтереси усіх суспільних прошарків населення України шляхом неухильного дотримання принципу соціальної справедливості; створити оптимальну і ефективну систему адміністрування податків, де немає "відкатів", відвертого лобіювання інтересів, непомірних штрафів; забезпечити стабільне зростання та конкурентоспроможність вітчизняних підприємств шляхом податкового стимулювання їхнього розвитку, а не пригнічення і "вибивання коштів".

На думку І. О. Лютого, Л. М. Демиденко, Ю. Л. Субботович: "Податкова система – це "нервова" система економіки й суспільства загалом, тому необхідні дуже вагомі аргументація для суспільства при запровадженні нових видів оподаткування та широке громадське обговорення напрямів реформування податкової системи через різні засоби масової інформації із залученням державних установ, громадських організацій, профспілок, представників центральної та місцевої влади" [5, с. 8].

В. М. Мельник під "оподаткуванням" пропонує "розуміти процес стягнення податків" [7, с. 24].

Вважаємо, що таке визначення є занадто спрощеним. На наш погляд, оподаткування підприємств – це процес нарахування, сплати, звітності та контролю за податками і зборами у підприємствах.

За переконанням О. В. Балабенко, вітчизняну "систему оподаткування слід узгодити з пріоритетами державної політики соціально-економічного розвитку країни, внести зміни до законодавства з питань оподаткування, спростивши його, змістити методи адміністрування податків на більш ефективну, відкриту та підзвітну суспільну систему" [2, с. 13].

З таким розумінням згаданого вище автора важко не погодитись, адже, безумовно, система оподаткування в Україні має бути в числі найважли-

віших пріоритетів державної політики, від якої залежить увесь її економічний розвиток; законодавство – чітким, зрозумілим і незмінним; адміністрування податків – позбавлене цинічності, кулуарності та продажності.

Т. Ю. Котенко не сумнівається в тому, що поліпшення вітчизняної системи оподаткування потрібно здійснювати у двох напрямках: шляхом формування стимулюючої моделі оподаткування підприємницьких структур і через посилення соціального спрямування системи оподаткування загалом [3, с. 332].

За переконанням С. В. Солодухіна, В. В. Хорошун, ефективна податкова політика в підприємстві має здійснюватись таким чином: 1) з'ясування напрямків господарської діяльності підприємства, що дають змогу мінімізувати податкові платежі за рахунок різних ставок і об'єктів оподаткування; 2) встановлення потенціалу зменшення податкової бази підприємства за рахунок прямих податкових пільг; 3) урахування непрямих податкових пільг; 4) урахування регіональних особливостей під час формування податкової політики підприємства; 5) планування суми податкових платежів у майбутньому періоді на основі суми чистого прибутку; 6) оцінювання ефективності розробленої податкової політики підприємства [10, с. 2].

Твердження С. В. Солодухіна, В. В. Хорошун варто взяти до уваги з метою проведення заходів щодо економії витрат, пов'язаних з оподаткуванням та збільшенням доходів, не пов'язаних з операційною діяльністю.

Абсолютно погоджуємось із В. Бабічем, А. Подерьогіним, які зазначають, що нестабільність у визначенні об'єкта оподаткування, часті методи його розрахунку, які були в Україні з часу запровадження у 1991 р. податку на прибуток створювали значні труднощі для платників податку і негативно вплинули на розвиток підприємницької діяльності загалом [1].

Підтримуємо думку І. Б. Садовської з приводу запровадження в Україні Податкового кодексу, в якій вона зазначає: “В сучасних умовах господарювання, облік для цілей оподаткування не містить механізму контролю та аналізу за формуванням оподаткованого прибутку. Це обумовлює необхідність дослідження проблеми гармонізації облікових даних про доходи та витрати бухгалтерського обліку та фіскального характеру, ідентифікації принципів ведення обліку та обчислення оподаткованого прибутку для цілей контролю і управління податками” [10, с. 94].

**Мета і завдання дослідження.** Метою статті є встановлення низки проблем, що існують нині у сфері оподаткування і з'ясування міри їхнього впливу на побудову обліку та звітності про витрати і доходи вітчизняних підприємств. Для досягнення цієї мети визначено такі завдання дослідження: з'ясувати проблеми, що існують у системі оподаткування в Україні; вказати на труднощі в роботі бухгалтерів підприємств, пов'язані з веденням податкового обліку (податкових обчислень) і складанням податкової звітності; запропонувати суттєве зменшення чисельності працівників ДПС України, а також розроблення і затвердження в Україні Кодекс

честі працівника державної податкової служби; встановити чинники впливу системи оподаткування України на облік і звітність про витрати та доходи підприємств.

**Виклад основного матеріалу.** В Податковому кодексі подані визначення термінів "витрати" (п. 14. 1. 27) та "доходи" (п. 14. 1. 56); розкритий порядок визначення й визнання доходів і витрат та їхній склад; вказано, які доходи та витрати не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування; зазначені відповідні особливості визначення складу різних витрат; охарактеризовано витрати, пов'язані із наступним нарахуванням амортизації тощо (ст. 135-148).

В. Бабіч, А. Поддєрьогін вказують, що в системі оподаткування (і після прийняття Податкового кодексу України) існують розбіжності "між нормами податкового законодавства і нормами ведення бухгалтерського обліку відносно доходів, витрат та визначення облікового прибутку, що призводить до виникнення податкових різниць у бухгалтерському обліку" [1, с. 10].

Про значні проблеми у сфері оподаткування в Україні свідчить той факт, що на сплату 98 різних податкових платежів в Україні витрачають у середньому 2 185 годин на рік (по 22,3 години на один платіж); у країнах Центральної і Східної Європи, Центральної Азії – на 48,3 податків витрати часу становлять 423 години (по 8,8 години на один платіж); у країнах Організації економічного співробітництва та розвитку – на 15,3 податкового платежу припадає 202,9 години витрат часу (по 13,3 години на кожен платіж). Це означає, що за кількістю податкових платежів Україна випереджує інші країни в 2,03-6,41 разу, за витратами часу на один податковий платіж – у 1,68-2,53 раза [6, с. 13].

Якщо у цей час кількість податкових платежів в Україні, на наш погляд, зменшити до 48,3, а витрати часу довести до 13,3 години на один платіж, то в результаті можемо отримати 642,4 сумарної години витрат часу на одне підприємство, а це в 3,4 рази менше, ніж є нині. З іншого боку, якщо припустити, що звичайний робочий день бухгалтера підприємства становить 7 годин, а кількість робочих днів у році 281 день (за мінусом 60 святкових і вихідних та чергової відпустки (24 дні), то отримаємо, що річний баланс робочого часу бухгалтера дорівнюватиме 1967 годин, тоді як на податковий облік і податкову звітність він змушений витратити, як уже зазначалось, 2 185 годин на рік. Різниця між цими показниками дорівнює 218 годин (2185-1967).

Отже, бухгалтер має додатково, за рахунок власного часу відпрацювати 31 робочий день і одну годину, щоб виконати обсяг робіт, пов'язаний тільки з податковим обліком та звітністю. Звідси можемо стверджувати, що бухгалтеру вітчизняного підприємства необхідно на рік відпрацювати 2785-3085 годин або 9,9-11,0 щоденно протягом 281 робочого дня, тобто він має працювати понад норму на 2,9-4,0 години, задовольняючи насамперед інтереси державної податкової системи, а не конкретного підприємства.

Вважаємо, що ці розрахунки вказують на величезні суспільні втрати і вкрай неефективне використання робочого часу бухгалтерів підприємств, пряму відповідальність за які має нести віце-прем'єр України з економіки, керівництво ГДПА України, а також усі, хто безпосередньо причетний до створення та функціонування такої системи оподаткування в Україні.

Водночас, із цим, за нашим переконанням, що чисельність працівників органів ДПС України є суттєво завищеною і її потрібно зменшити, як мінімум, у 2–3 рази та підвищити рівень їхньої загальної та фахової культури. Це, по-перше, дасть змогу значно зменшити державні витрати на утримання і функціонування вітчизняної податкової системи, а також пряму та опосередковану шкоду, яку ця система завдає національній економіці й іміджу України як держави; по-друге, послабити рівень корупції та напруженість у спілкуванні працівників податкової служби з представниками малого й середнього бізнесу. Зауважимо, що в Україні необхідно розробити та затвердити Кодекс честі працівника державної податкової служби, який би забезпечував урегулювання (або хоч би зрівноважував) давніх антагоністичних відносин між бухгалтерами підприємств і працівниками органів ДПС; по-третє, підвищити ефективність роботи кожного податкового працівника і посилити його відповідальність за вчинені ним дії; по-четверте, покращити суспільну думку щодо фаховості й порядності працівників органів ДПС, оскільки сучасна податкова система України, на нашу думку, має ознаки основного руйнівного чинника української економіки, що спричиняє їй десятки мільярдів гривень збитків щорічно; по-п'яте, необхідно запровадити зміни і в систему податкового контролю шляхом переходу від суцільного контролю за податками і зборами до вибіркового контролю із застосуванням податкових індикаторів для виявлення неплательників та посилення відповідальності за суттєві порушення, що призвели до втрати бюджетних коштів у сумах понад 1 млн. грн.

Представники державних органів влади та громадських організацій бухгалтерів і аудиторів України зобов'язані з розумінням і повагою ставитись до долі, фаховості й порядності бухгалтерів підприємств, які, як ніхто інший із фахівців економічних спеціальностей, відчують на собі увесь тягар та заплутаність вітчизняної системи оподаткування. Тому ці представники повинні допомагати бухгалтерові справно виконувати свої обов'язки, якщо він справді потребує підтримки. Стосовно цього Ю. Я. Литвин ще у 1997 р. зазначав: "Ніхто з цих високопоставлених осіб ще поки не заступився за бухгалтера-практика, не захистив його від тієї, ніким не вимірної лавини додаткових робіт, які звалились на його бідну голову" [4, с. 12].

Проте думку Ю. Я. Литвина (а вона містить раціональне зерно) й донині не врахували державні і громадські діячі, які б мали відстоювати загальнолюдські, професійні та соціальні права бухгалтерів України.

Вплив системи оподаткування України на облік і звітність про витрати та доходи підприємств проявляється через:

а) часті зміни та неузгодження між різними нормативно-правовими актами, які приймають ВР України, КМ України, Мінфін України, ГДПА України, інші профільні міністерства та відомства, місцеві органи представницької і виконавчої влади, що призводить до значного збільшення витрат на оновлення електронної версії цих актів; закупівлю фахових видань, бланків нових форм податкової звітності; судові витрати, пов'язані з розглядом суперечок навколо сумнівних рішень органів державної податкової служби;

б) оновлення, зміни і доповнення в системі оподаткування України мають обов'язковий характер, тому виникають додаткові витрати часу бухгалтера підприємства на отримання нових знань і вмінь; витрати на пошук, друкування, вивчення та апробацію нормативно-правових актів, які виникли внаслідок трансформацій системи оподаткування; витрати на проведення нарад, семінарів (на участь в семінарах); витрати на послуги консалтингових і аудиторських фірм тощо;

в) ризики допущення помилок в оподаткуванні підприємства, ризики виявлення державними податковими інспекторами значних порушень податкового законодавства і ризики накладання штрафів як на підприємство, так і на посадових осіб. Штрафи, що накладають державні податкові інспектори, відносять до витрат іншої операційної діяльності й обліковують на субрахунок 948 "Визнані штрафи, пені, неустойки". За кожним випадком накладання штрафу, вважаємо, доцільно складати окрему бухгалтерську довідку з детальним описом причини штрафу за порушення податкового законодавства, вказанням посади та прізвища й ініціалів особи, що наклала штраф та його суми (нерідко державні податкові інспектори домовляються із керівництвом підприємства про суму офіційного відкupu від перевірок органів ДПС). Аналітичний облік кожного випадку штрафу за порушення податкового законодавства пропонуємо вести на рівні аналітичних рахунків четвертого порядку за такою схемою: 9481 "Визнані штрафи"; 94811 "Визнані штрафи, накладені податківцями"; 948112 "Визнані штрафи з оподаткування прибутку підприємства"; 9481115 "Визнаний штраф від 23. 05. 2011 р., накладений податківцем О. В. Швидким";

г) зменшення потенційних легальних доходів, пов'язане з тим, що керівник підприємства часто стоїть перед дилемою альтернативних стратегічних рішень чесно платити податки, менше ризикувати і бути на грані банкрутства чи здійснювати "тіньові" операції, більше ризикувати і бути успішним підприємцем.

**Висновки.** 1. Оподаткування підприємств – це процес нарахування, сплати, звітності та контролю за податками і зборами у підприємствах. Проблеми, які виникли в системі оподаткування, яка склалась в Україні, свідчать про те, що у цій системі не вдалось збалансувати інтереси усіх суспільних прошарків населення, створити оптимальну й ефективну систему адміністрування податків.

2. Наші розрахунки підтверджують величезні суспільні втрати і вкрай неефективне використання робочого часу бухгалтерів підприємств.

3. Чисельність працівників органів ДПС України є суттєво завищеною і її потрібно зменшити, як мінімум, у 2-3 рази. В Україні необхідно розробити та затвердити Кодекс честі працівника державної податкової служби.

4. В процесі дослідження встановлено чинники, через які проявляється міра впливу системи оподаткування України на облік і звітність про витрати та доходи підприємств. Зокрема, оновлення, зміни і доповнення в системі оподаткування України мають обов'язковий характер, тому виникають додаткові витрати часу бухгалтера підприємства на отримання нових знань і вмінь; витрати на пошук, друкування, вивчення та апробацію нормативно-правових актів; витрати на проведення нарад, семінарів (на участь у семінарах); витрати на послуги консалтингових і аудиторських фірм тощо.

Подальші дослідження доцільно проводити в напрямі поглибленого вивчення кожної із перерахованих вище проблем оподаткування в Україні і встановлення міри їхнього впливу на певні ділянки обліку та форми звітності підприємств з метою згладжування цих проблем.

### Література:

1. Бабіч В. Оподаткування прибутку підприємств: фінансові і облікові аспекти / В. Бабіч, А. Поддєрьогін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 2. – С. 3-10.
2. Балабенко О. В. Удосконалення механізму реалізації регулярної політики держави щодо оподаткування господарської діяльності суб'єктів малого бізнесу / О. В. Балабенко // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 7 (85). – С. 9-15.
3. Котенко Т. Ю. Витрати підприємств на цілі оподаткування / Т. Ю. Котенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Економіка/2010\\_683.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Економіка/2010_683.pdf).
4. Литвин Ю. Я. Податковий облік: хто його повинен вести, або як допомогти бухгалтеру у його відносинах з ДПА / Ю. Я. Литвин // Світ бухгалтерського обліку. – 1997. – № 6. – С. 3-13.
5. Лютий І. О. Бюджетна політика і стабільність соціального економічного розвитку України / І. О. Лютий, Л. М. Демиденко, Ю. Л. Субботович // Фінанси України. – 2006. – № 10. – С. 3-12.
6. Матвієнко П. В. Покращення інвестиційного клімату – пріоритетне завдання державного управління / П. В. Матвієнко // Інвестиції: практика та досвід. – 2007. – № 1. – С. 10-15.
7. Мельник В. М. Сутність податків як проблема категорійно-понятійного апарату податкових фінансів / В. М. Мельник // Актуальні проблеми економіки. – 2004. – № 5 (35). – С. 22-24.
8. Податковий кодекс України станом на 2 грудня 2010 р. / Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2756-VI // Аргументи неділи. – Спецвыпуск. – Донець: ООО “Ист-Лайнс”, 2010. – 194 с.



9. Садовська І. Б. Концептуальні зміни методології бухгалтерського обліку в управлінні податком на прибуток / І. Б. Садовська // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функції у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: міжнар. наук.-практ. конф. : тези доп. : 12-13 травня 2011 р., м. Донецьк / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського [та ін.] [ред. кол. О. О. Шубін та ін.]. – Донецьк: [Дон НУЕТ], 2011. – С. 93-96.

10. Солодухін С. В. Система підтримки прийняття рішень щодо політики оподаткування підприємств / С. В. Солодухін, В. В. Хорошун [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.nbuv.gov.ua/portal/Soc-Gum/Dtr\\_er/2009\\_4/files/EC409\\_39.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc-Gum/Dtr_er/2009_4/files/EC409_39.pdf)